



JOAQUIM FERNANDO DA CUNHA GUIMARÃES

ESTUDOS SOBRE A
**NORMALIZAÇÃO
CONTABILÍSTICA
EM PORTUGAL**

PREFÁCIO DE
ANTÓNIO DOMINGUES DE AZEVEDO

VidaEconómica

ÍNDICE

ÍNDICE.....	3
Nota de Apresentação	7
Prefácio.....	9
I - HISTÓRIA DA NORMALIZAÇÃO CONTABILÍSTICA	
História da Normalização Contabilística em Portugal.....	11
II - TEMAS ESPECÍFICOS SOBRE O SNC	
Normalização Contabilística para Microentidades	63
Normalização Contabilística para Entidades do Sector Não Lucrativo	69
Algumas FAQ sobre o Anexo do SNC.....	75
O empresário, o TOC e o SNC	93
O SNC, o TOC e a literacia	97
As perdas por imparidade em dívidas a receber (POC vs SNC e CIRC)	101
Os inventários (existências) – POC vs SNC e CIRC.....	117
As “reavaliações legais” dos activos fixos tangíveis (POC vs SNC e CIRC).....	127
Contabilidade vs Fiscalidade no âmbito do SNC – casamento com divórcio à vista?	143
As “Reservas de reavaliação - VPT” (POC vs SNC vs CIRC).....	147
Os Subsídios (POC vs SNC e CIRC).....	155
As “Gratificações por Aplicação de Resultados” (POC vs SNC e CIRC)	169
O “Resultado Integral” no SNC.....	181
A Nova Declaração Mod. 22 do IRC e o SNC	197
Os Utentes das Demonstrações Financeiras - Do POC ao SNC.....	201
A nova medida do desempenho (<i>performance</i>) do SNC – O “Resultado Integral”	213
O Anexo no SNC - Um bom (mau) TOC vê-se por um bom (mau) Anexo.....	217
Da nova NIC 1 para a futura NCRF 1	225
Será que a “Contabilidade Criativa” aumentará com o SNC?	233
O Sistema de Inventário Permanente (POC vs SNC e CIRC).....	243
A “Substância Sobre a Forma” – Do POC ao SNC.....	259

O “Balanceamento entre Benefício e Custo” no SNC.....	271
Com o SNC um “novo” TOC (!?).....	279
O ROC, a Crise Financeira e o SNC.....	297
Análise de Alguns Aspectos Conceptuais do SNC.....	307
“Justo Valor” no SNC e o art.º 32.º do CSC.....	327
O Controlo de Aplicação das Normas (<i>Enforcement</i>) no SNC.....	333
Os Quatro Pilares da “Revolução Contabilística” do SNC (2.ª Versão).....	337
A Crise Financeira e as “Imparidades”.....	341
A Crise Financeira e o “Justo Valor” na Contabilidade e na Auditoria.....	345
Impostos diferidos (POC vs SNC e CIRC).....	351
As Demonstrações Financeiras – Do POC ao SNC.....	367
A Estrutura Conceptual da Contabilidade – Do POC ao SNC.....	381
III - TEMAS DE ÂMBITO GERAL SOBRE A NORMALIZAÇÃO CONTABILÍSTICA	
A Contabilidade e as suas Interdisciplinaridades: 5 – Informática.....	401
A Contabilidade e as suas Interdisciplinaridades: 4 – Matemática.....	405
A Contabilidade e as suas Interdisciplinaridades: 3 – Finanças.....	407
Uma verdadeira revolução ... (“Contabilidade 2010”).....	411
A audição pública do Sistema de Normalização Contabilística (SNC).....	415
A nova Comissão de Normalização Contabilística (CNC).....	419
A Contabilidade e suas Interdisciplinaridades: 7 – Auditoria.....	427
A Contabilidade e as suas Interdisciplinaridades: 6 – Economia.....	429
2010 – Ano novo, Contabilidade (com o SNC) nova!.....	435
As Associações de Contabilidade na nova Comissão de Normalização Contabilística (CNC).....	439
O Decreto-Lei n.º 158/2009 que aprovou o SNC.....	445
A Contabilidade e suas Interdisciplinaridades: 2 – Direito Fiscal/Fiscalidade.....	461
23 de Abril de 2009 – “3.ª Revolução” na Contabilidade.....	463
A Contabilidade e suas Interdisciplinaridades: 1 – Generalidades.....	465
“Nova Contabilidade” em 2009/2010?.....	467
A Crise Financeira e a Revisão/Auditoria às Contas.....	471
A Crise Financeira e a Contabilidade.....	473
A Contabilidade e as Finanças.....	477
Alterações Contabilísticas e Fiscais – Para Quando (2009/2010)?.....	501
“Revolução” na Contabilidade das PME em 2008 (?).....	503
30.º Aniversário (1977-2007) do primeiro POC – O Sistema de Normalização Contabilística.....	507

O Novo “Sistema de Normalização Contabilística” em 2007.....	515
Contabilidade 2007 – Cinco factos importantes	519
O “Casamento” entre a Contabilidade e a Fiscalidade	525
As Normas Internacionais de Contabilidade e a Fiscalidade (Adenda - 2.º Congresso dos TOC).....	531
O Léxico Português de Contabilidade e as NIC/NIRF	545
As Normas Internacionais de Contabilidade (NIC) e a Fiscalidade.....	549
O DL 35/2005 – Alterações ao Plano Oficial de Contabilidade	583
Para Quando o Novo Modelo de Normalização?	587
As NIC e a Revisão de Contas.....	589
A Contabilidade – utilidade para a gestão (decisão)	591
A adopção das “NIC” em Portugal	601
Do “Choque Fiscal” ao “Choque Contabilístico”	605
O futuro da Normalização Contabilística Nacional das empresas.....	607
As Directrizes (“imperatrizes”) Contabilísticas	609
As Directrizes Contabilísticas – sua importância no contexto da Normalização Contabilística Nacional	611
10 anos do POC – Para quando um novo POC?.....	627
Características (algumas) do modelo contabilístico actual.....	629
A Contabilidade e suas Interdisciplinaridades: 8 – Gestão	641
 IV - TEMAS DIVERSOS	
A “IVA” não é a mulher do “IVA”	645
O direito de(o) balanço.....	647
Valor Patrimonial Tributário – “Quo Vadis?”	651
Contributo para a elaboração do “ABDR”	669
A “IVA” na Contabilidade	693
As Provisões e os Ajustamentos Contabilísticos	697
O “justo valor”	699
A Contabilidade ao “justo valor”	701
A I.V.A. e as políticas contabilísticas	703

PREFÁCIO

A normalização contabilística tem ocupado um papel fundamental na consolidação e desenvolvimento da Contabilidade em Portugal, não só por efeito da sua função harmonizadora, o que tem permitido um conhecimento mais homogéneo, aprofundado e consolidado do pensamento contabilístico, mas também, e principalmente, porque tem constituído um factor importante de aliciamento para a criação de hábitos e iniciativas de ensaios e investigação nesta importante área do conhecimento para a relevação das variações patrimoniais das empresas.

Tratar este tema numa óptica histórica, para além de perpetuar a evolução que ele propiciou, é, em minha opinião, também, dar-lhe o mérito a que, por natureza tem direito.

E a altura, em minha opinião, é a mais indicada para abordar o tema, atento o momento histórico que vive a Contabilidade em Portugal com a introdução do Sistema de Normalização Contabilística (SNC), sobre o qual Joaquim Guimarães apresenta diversos temas analisados nas ópticas contabilística e fiscal em sede do Código do IRC, com grande profundidade não só por efeito da introdução de novos conceitos e valores na execução da contabilidade, mas também pela importância acrescida que ganha a normalização contabilística no domínio e à luz destes novos valores contabilísticos.

Atento, e ruído pelo que designa de “bichinho” da História da Contabilidade, o meu desde há muito amigo Joaquim Guimarães, quer ser construtor da história ao relatar para a perenidade da memória colectiva o seu pensamento sobre a normalização contabilística, onde, para além do relato dos factos, faz deles a sua interpretação e das influências que geraram e provocaram na evolução do pensamento contabilístico português.

Como profissional da Contabilidade, como Bastonário da Entidade Reguladora (Ordem dos Técnicos Oficiais de Contas), como representante máximo dos profissionais, mas, acima de tudo, como amante da Contabilidade, não podia, nem posso, ficar indiferente a mais este esforço do Joaquim Guimarães na compilação dos elementos e na sua divulgação por todos os profissionais.

Nestas, como em muitas outras coisas, é preciso gostar-se do que se faz, independentemente muitas vezes dos resultados obtidos, mas acima de tudo darmos o nosso melhor esforço para a construção de uma visão diferente da Contabilidade, não só para aqueles que dela fazem profissão, mas também para a sociedade em geral, para que nela veja, não uma obrigação, mas sim uma ferramenta imprescindível para a tomada de decisões e consolidação económica e financeira das empresas portuguesas.

Contribuir, independentemente da forma, para a obtenção daquele objectivo, é, à maneira de cada um, ser construtor da história de uma profissão em permanente mutação e que aceita o desafio de ser melhor, de ser prestável, de ser diferente.

Para tanto, o conhecimento do passado e a sua plena compreensão, em minha opinião, desempenham um importante papel na obtenção daquele objectivo, pois como costume dizer “quem não conhece o seu passado, dificilmente compreenderá o seu presente e terá muita dificuldade em antecipar o seu futuro”.

Obrigado Joaquim Guimarães por, não obstante algumas contrariedades no domínio da saúde, aceites o desafio de, à tua maneira, seres também um construtor da história da normalização contabilística e da contabilidade em Portugal.

Ela se encarregará de relevar a enorme importância que o seu conhecimento tem para todos os profissionais.

Vila Nova de Famalicão 15 de Abril de 2011

O Bastonário da Ordem dos Técnicos Oficiais de Contas

(António Domingues de Azevedo)

NOTA DE APRESENTAÇÃO

Tal como aconteceu com seis dos sete livros que publiquei até à data, o presente livro constitui uma compilação de 82 artigos, grande parte dos quais publicados em revistas nacionais e disponíveis para *download* nos meus Portais “INFOCONTAB” e “INFOCONTAB-HISTÓRIA”, cujos endereços são www.infocontab.com.pt e www.infocontab.com.pt/historia/, respectivamente, encontrando-se dividido em quatro capítulos, incidindo sobre a História da Normalização Contabilística (Cap. I), Temas específicos sobre o Sistema de Normalização Contabilística -SNC (Cap. II), Temas de âmbito geral sobre a normalização contabilística (Cap. III) e Temas diversos sobre matérias contabilísticas e fiscais (Cap. IV)

O CAPÍTULO I apenas inclui um artigo sobre a História da Normalização Contabilística em Portugal, a partir do qual elaborei um resumo que foi publicado na Revista TOC n.º 127, de Outubro 2010, pp. 35-48.

O CAPÍTULO II integra 34 artigos sobre o novo Modelo de Normalização Contabilística Nacional, o “SISTEMA DE NORMALIZAÇÃO CONTABILÍSTICA” (SNC), aprovado pelo Decreto-Lei n.º 158/2009, de 13 de Julho, e em vigor desde 1 de Janeiro de 2010. De notar que alguns dos artigos foram elaborados tendo por base o projecto do SNC, apresentado em 2007 pela Comissão de Normalização Contabilística (CNC), pelo que carecem de ligeiras actualizações face à publicação dos diversos instrumentos legais que integram o SNC.

O CAPÍTULO III engloba 38 artigos sobre temas de âmbito geral sobre a Normalização Contabilística nacional no período anterior (“modelo POC”) e posterior à entrada em vigor do SNC, bem como alguns artigos de carácter geral sobre matérias de Contabilidade e suas relações com outras áreas de conhecimento. Nestes, saliento um conjunto de oito artigos sob o título “A Contabilidade e suas Interdisciplinaridades”, nos quais abordo as ligações entre a Contabilidade e outras áreas do saber, pois a sua percepção permite-nos uma melhor compreensão da sua utilidade para os diversos *stakeholders* (utentes/utilizadores) das demonstrações financeiras, sendo encaradas como o principal “produto final” da Contabilidade.

O CAPÍTULO IV, e último, inclui 9 temas contabilísticos específicos, mas não directamente ligados ao SNC, embora, em abono da verdade, tenham algumas referências implícitas e explícitas a matérias nele incluídas.

1 de Março de 2011.

Joaquim Fernando da Cunha Guimarães

HISTÓRIA DA NORMALIZAÇÃO CONTABILÍSTICA EM PORTUGAL

Revista Electrónica INFOCONTAB n.º 49, de Janeiro de 2010
TOC n.º 127, de Outubro de 2010, pp. 35-48*

INTRODUÇÃO

“... o elaborar do plano parece-se com um projectar duma vivenda; mal vai quando não foram previstos os compartimentos necessários ou estes não têm a dimensão conveniente...”

A frase supra, da autoria de Hernâni O. Carqueja¹, constitui, sem dúvida, um bom ponto de partida para a abordagem desta temática.

O presente artigo² surgiu do compromisso que assumimos no 3.º Congresso dos Técnicos Oficiais de Contas, realizado nos dias 24 e 25 de Setembro de 2009, no Pavilhão Atlântico em Lisboa, e organizado pela Câmara (actualmente “Ordem”) dos Técnicos Oficiais de Contas (CTOC), no qual apresentámos uma comunicação com o título em epígrafe³.

O artigo tem por base, essencialmente, o plano (objectivos) daquela comunicação, estando dividido nos seguintes itens:

- Dedicatória;
- Fontes de Investigação;
- Trabalhos de Investigação Académica;
- O Código da Contribuição Industrial;
- Os Trabalhos que Precederam o POC/77 (contributos colectivos e individuais);
- Comissão de Normalização Contabilística (CNC);

* Publicada uma versão mais reduzida deste artigo.

1. CARQUEJA, Hernâni O.: “Reflexões sobre Contabilidade Geral”, separata da *Revista de Contabilidade e Comércio* n.ºs 156 e 157, Porto, 1973.

2. Abrange apenas a normalização contabilística das empresas abrangidas pelo POC, e agora, pelo SNC, i.e., não inclui os POC sectoriais (v.g. banca, seguros, sociedades de locação financeira, administração pública).

3. Os diapositivos da comunicação estão disponíveis no sítio da CTOC e nos menus “Actividades Pessoais/Congressos, Jornadas, Etc.”, “Normalização Contabilística e SNC/Sistema de Normalização Contabilística” do nosso *Portal INFOCONTAB* e nos menus “Actividades Pessoais/Congressos, Encontros, etc.” e “Normalização Contabilística” do nosso *Portal INFOCONTAB-HISTÓRIA*.

- Normas Contabilísticas;
- Nossos Portais INFOCONTAB e INFOCONTAB-HISTÓRIA;
- Reflexões Finais.

A importância do tema resulta também da conjuntura actual da normalização contabilística em Portugal, traduzida na entrada em vigor, em 1 de Janeiro de 2010, do Sistema de Normalização Contabilística (SNC), aprovado pelo Decreto-Lei n.º 158/2009, de 13 de Julho, que revogou o Plano Oficial de Contabilidade, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 410/89, de 21 de Novembro, os diplomas de alterações e as normas contabilísticas complementares publicadas até 31 de Dezembro de 2009 (29 Directrizes Contabilísticas e 5 Interpretações Técnicas). Ou seja, com a entrada em vigor de um novo modelo contabilístico (SNC), assume particular relevância a História da Normalização Contabilística em Portugal.

1. DEDICATÓRIA

A nossa comunicação foi dedicada ao nosso Mestre, Professor Doutor Rogério Fernandes Ferreira, dado que é, indiscutivelmente, o investigador português que mais se tem debruçado sobre a normalização contabilística em Portugal, sendo, inclusive, o principal crítico do actual processo de normalização contabilística resultante da adaptação das Normas Internacionais de Contabilidade (NIC) e consubstanciado no “Sistema de Normalização Contabilística” (SNC), recentemente aprovado pelo Decreto-Lei n.º 158/2009, de 13 de Julho e que entrará em vigor em 1 de Janeiro de 2010.

Além disso, sublinhámos que o Professor Rogério Fernandes Ferreira foi o primeiro Presidente da Comissão de Normalização Contabilística (CNC)⁴ e que a sua tese de doutoramento em Organização e Gestão de Empresas tem o título de, precisamente, “Normalização Contabilística”⁵.

Referimos, ainda, a recente condecoração do Professor pelo Presidente da República, com a “Ordem de Instrução Pública (Grande Oficial)”, no dia 10 de Junho de 2009, no âmbito das comemorações do “Dia de Portugal, de Camões e das Comunidades Portuguesas”⁶.

Além de outras, estas razões são, por si só, suficientes para essa dedicatória, a qual foi instintivamente aplaudida pelos TOC presentes no Congresso.

Ainda sobre o papel do Professor Rogério Fernandes Ferreira na Normalização Contabilística, sublinhámos a elaboração dos nossos dois artigos sob os títulos:

4. A Comissão foi constituída pela Portaria n.º 819/80, de 13 de Outubro, embora a indicação dos respectivos membros apenas tenham sido efectuada por Aviso publicado no n.º 75 da II Série do Diário da República de 31 de Março de 1983. Mais informações no Capítulo 7 e no APÊNDICE deste artigo.

Em artigo sob o título “A Propósito de Pedido de Exoneração da Presidência da CNC (Comissão de Normalização Contabilística)”, publicado no seu livro “Encruzilhadas” (Ed. CTOC, Lisboa, 2002, pp. 181-2), o Professor justifica o seu pedido de demissão por diversos equívocos.

5. Ver item 3.3 deste artigo.

6. O processo de candidatura partiu da nossa iniciativa, em Janeiro de 2009, através de cartas enviadas ao Exmo. Sr. Presidente da República (Aníbal Cavaco Silva), ao Exmo. Sr. Primeiro Ministro (José Sócrates), ao Presidente das Ordens Honoríficas e às Direcções das Associações onde o Professor exerce(u) funções associativas (Ordem dos ROC, Câmara dos TOC, Ordem dos Economistas, Ordem dos Advogados, Associação Fiscal Portuguesa e APOTEC). Este facto mereceu destaque na Nota Informativa INFOCONTAB n.º 65, de 9 de Julho, disponível para *download* no nosso *Portal INFOCONTAB* no menu “Notas Informativas”.

- Rogério Fernandes Ferreira e a "Normalização Contabilística"⁷;
- Rogério Fernandes Ferreira - Mais uma Homenagem ao Mestre⁸.

2. FONTES DE INVESTIGAÇÃO

Relativamente às fontes de investigação para a elaboração deste artigo relevamos, como principal, o nosso artigo sob o título “Contributo para a História da Normalização Contabilística em Portugal”⁹, e os seguintes artigos (QUADRO N.º 1):

QUADRO N.º 1 - Fontes de Investigação deste Artigo

TÍTULO	AUTOR	PUBLICAÇÃO
A Normalização Contabilística em Portugal	Rogério Fernandes Ferreira	<i>Revista de Contabilidade e Comércio</i> n.º 187/192, vols. XLVII/XLVIII, 1983/84, pp. 543-59
A Regulamentação Contabilística em Portugal	Leonor Fernandes Ferreira e Pedro Regojo	<i>Jornal de Contabilidade</i> n.º 230, de Maio de 1996, pp. 119-28, e n.º 231, de Junho de 1996, pp. 151-62
A Normalização Contabilística em Portugal	Carlos Alberto Baptista da Costa	<i>Comunicação apresentada no VIII Congresso da AECA</i> , Sevilha (Espanha), 1995
O Papel da Normalização Contabilística em Portugal	Alberto Pinheiro Pinto	<i>TOC</i> n.º 81, de Dezembro de 2006, pp. 23-9
A Normalização Contabilística Internacional – Algumas Notas sobre as Normas Consagradas em Portugal e Noutros Países	António José Alves da Silva	<i>Boletim da Sociedade Portuguesa de Contabilidade</i> n.º 43, de Abril/Junho de 1977, pp. 4-8
A Normalização Contabilística em Portugal	António José Alves da Silva	<i>Jornal do Técnico de Contas e da Empresa</i> n.º 149, de Novembro de 1977, pp. 280-4

Fonte: Elaboração própria.

Finalmente, efectuamos referências aos nossos Portais INFOCONTAB e INFOCONTAB-HISTÓRIA.

7. Disponível para *download* no nosso *Portal INFOCONTAB* nos menus “Actividades Pessoais/Artigo (Download)/Por Título/N.º 152”, “Contabilidade/Mestres-Professores/Rogério Fernandes Ferreira (1929 - ...)” e no nosso *Portal INFOCONTAB-HISTÓRIA* no menu “Mestres-Professores/Rogério Fernandes Ferreira (1929 - ...)” e incluído no nosso livro “História da Contabilidade em Portugal - Reflexões e Homenagens”, Áreas Editora, Lisboa, Janeiro de 2005, pp. 357-70.

8. Disponível para *download* no nosso *Portal INFOCONTAB* nos menus “Actividades Pessoais/Artigo (Download)/Por Título/N.º 247”, “Contabilidade/Mestres-Professores/Rogério Fernandes Ferreira (1929 - ...)” e “Revista Electrónica/Revista n.º 38, de Dezembro de 2008” e no nosso *Portal INFOCONTAB-HISTÓRIA* no menu “Mestres-Professores/Rogério Fernandes Ferreira (1929 - ...)”.

9. Disponível para *download* no nosso *Portal INFOCONTAB* no menu “Contabilidade/Normalização Contabilística”, “Actividades Pessoais/Artigos (Download)/Por Título/N.º 147” e no *Portal INFOCONTAB-HISTÓRIA* no menu “Normalização Contabilística”, e incluído nos nossos livros *História da Contabilidade em Portugal - Reflexões e Homenagens*, Áreas Editora, Braga, Janeiro de 2005, pp. 127-58 e *Técnicos Oficiais de Contas*, INFOCONTAB Edições, Lda., Janeiro de 2007, pp. 23-53.

3. TRABALHOS DE INVESTIGAÇÃO ACADÉMICA¹⁰

Na qualidade de Secretário da Direção da Associação de Docentes de Contabilidade do Ensino Superior (ADCES) e responsável redactorial do Boletim Informativo “Contabilidade & Professores”¹¹, efectuámos um levantamento dos trabalhos de investigação académica a nível de doutoramento (v.g. teses, dissertações) sobre Contabilidade e áreas conexas e elaborámos um quadro sobre “Doutoramentos em Contabilidade”, os quais foram incluídos no Boletim Informativo da ADCES n.º 16, de Outubro/Dezembro de 2002.

Posteriormente, com o lançamento do nosso Portal INFOCONTAB, fomos actualizando os dados incluídos no menu “Contabilidade/Investigação/Doutoramentos”, do qual extraímos as teses de doutoramento que versam sobre esta temática (QUADRO N.º 2)¹²:

QUADRO N.º 2 – Teses de Doutoramento sobre temas de Normalização Contabilística

AUTOR	TEMA	UNIVERSIDADE	ANO
Polybio Artur dos Santos Garcia	A Unificação dos Balanços *	Técnica de Lisboa	1932
Caetano Léglise da Cruz Vidal	Ensaio sobre um Planeamento Contabilístico Racional *	Técnica de Lisboa	1956
Rogério Fernandes Ferreira	Normalização Contabilística *	Técnica de Lisboa	1983
João Baptista da Costa Carvalho	Proposta de um Modelo de Informação Contabilística para as Universidades Públicas e sua Aplicação em Portugal	Saragoça	1996
António Campos Pires Caiado	Contributo para a Concepção de um Modelo de Classificação Racional das Operações Empresariais e seu Tratamento Contabilístico (POC) *	Aberta (Lisboa)	1998
Rui Manuel Pais de Almeida	Avaliação Qualitativa do "Anexo ao Balanço e à Demonstração de Resultados" Elaboração e Aplicação de um Modelo Qualitativo às Empresas do Conselho de Lisboa - Portugal - anos 1992 a 1997.	Autónoma de Madrid	2002
Carlos Alberto Baptista da Costa	La Falta de Comparabilidad de la Información Financiera en las Empresas Ibéricas de Televisión	Autónoma de Madrid	2002
Isabel Maria Estima Costa Lourenço	Análise da Utilidade das Demonstrações Financeiras Consolidadas das Sociedades Cotadas em Portugal e Espanha	ISCTE	2002
Maria do Céu Gaspar Alves	Decisores e Informação Contabilística - Sua Influência nas Decisões Empresariais	Universidade da Beira Interior	2003
Maria Filomena Pregueiro Antunes Brás	Proposta de Relato e Medida do Goodwill Gerado Internamente pelo Capital Humano Organizacional	Minho	2004
Ana Maria Gomes Rodrigues	O Goodwill nas Contas Consolidadas: Uma Análise dos Grupos não Financeiros Portugueses	Coimbra - Faculdade de Economia	2004
Ana Fialho Silva	Armonización Internacional de la Información Contable: Análisis y Posición de las Normas y Prácticas Portuguesas	Saragoça	2004
Natália Maria Prudêncio Rafael Canadas	Um Modelo Dual de Análise, Avaliação e Relato do Valor Intangível - O Caso das Telecomunicações Móveis em Portugal	Minho	2004

10. Este capítulo corresponde quase na íntegra ao capítulo “1. Trabalhos de Investigação Académica” do nosso artigo referido no rodapé anterior.

11. Elaborámos 16 números (n.º 1, de Janeiro a Março de 1999, ao n.º 16, de Outubro a Dezembro de 2002). A publicação do Boletim foi retomada no 1.º semestre de 2004, tendo sido distribuídos os n.ºs 17 ao 20, este último relativo de 1.º semestre de 2006. A partir desta data deixou de ser publicado.

12. De acordo com informações que nos foram prestadas, pelo que admitimos a existência de outras teses não elencadas no quadro. Nos nossos Portais INFOCONTAB e INFOCONTAB-HISTÓRIA no menu “Investigação/Mestrados” divulgamos também informações sobre dissertações de mestrado.

AUTOR	TEMA	UNIVERSIDADE	ANO
Luis Lima Santos	A Contabilidade nos Países de Língua Portuguesa: Estudo Comparativo dos Normativos sobre Demonstrações Contabilísticas Anuais para as Empresas não Financeiras *	Vigo	2006
Maria de Fátima dos Santos David	Relación entre Normas Contables y Fiscales: Propuesta de Marco Normativo y Contrastación Empírica	Universidade de Salamanca	2006
Sónia Maria da Silva Monteiro	El Medio Ambiente como Facto Clave en la Definición de las Estrategias Empresariales y sus Implicaciones en la Gestión y el Sistema de Información Contable. Una Perspectiva del Caso Portugués	Santiago de Compostela	2007
Joaquim Sant'Ana Fernandes	Informação Financeira em Suporte Electrónico: un Análisis de las Empresas Portuguesas	Huelva	2008
* Publicada em livro			

Fonte: Elaboração Própria

As três primeiras teses abordam a normalização contabilística num contexto geral e as restantes catorze referem-se a campos e ou temas específicos.

Assim, apenas iremos comentar as três primeiras, com base nos respectivos livros de que dispomos na nossa biblioteca.

3.1. A Unificação dos Balanços, de Polybio Artur dos Santos Garcia (1932)

A tese de Doutoramento em Ciências Económicas e Financeiras de Polybio Artur dos Santos Garcia, sob o título “A Unificação dos Balanços”, foi apresentada para concurso de Professor Auxiliar da Universidade Técnica de Lisboa, sendo considerada a primeira elaborada em Portugal e a primeira sobre um tema relacionado com a normalização contabilística. A tese foi defendida em 1932 e publicada em livro (FIGURA N.º 1) três anos mais tarde, em 1935, impresso pela tipografia “Minerva”, de Gaspar Pinto de Sousa & Irmão, de Vila Nova de Famalicão.

Perante essa informação e na sequência de uma conversa com um colega, colocou-se a dúvida de esse trabalho ser uma tese de doutoramento, apesar de na capa do livro se referir “Doutor em Ciências Económicas e Financeiras”, pelo que enviámos uma carta, em 27 de Outubro de 2003, àquela Universidade, da qual obtivemos resposta em 10 de Dezembro de 2003 (Ofício n.º 5680) com o seguinte texto:

“Relativamente ao assunto exposto na carta acima indicada, vimos, após consulta ao Instituto Superior de Economia e Gestão, confirmar que o Doutor Polybio Artur dos Santos Garcia obteve o grau de doutor naquele Instituto em 1932.”.

O livro está dividido em quatro títulos e em diversos capítulos (alguns dos quais divididos em secções), como descrevemos:

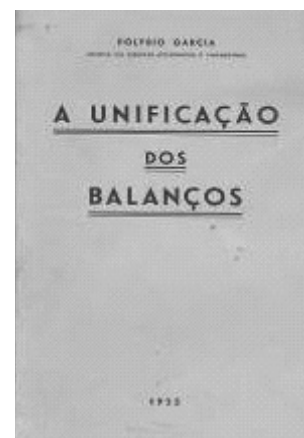


Fig. 1 – A Unificação dos Balanços, de Polybio Artur dos Santos Garcia

- Título I – O Problema da Unificação dos Balanços (inclui quatro capítulos);
 Título II – A Unificação dos Balanços das Sociedades Seguradoras (inclui quatro capítulos);
 Título III – A Unificação dos Balanços das Sociedades Bancárias e de outras (inclui dois capítulos);
 Título IV – Técnica e Regras de Unificação (inclui dois capítulos).

Ao delimitar o problema da unificação dos balanços, o autor refere¹³:

“Dar uma apresentação uniforme às contas publicadas para que elas tenham maior clareza, se tornem mais facilmente compreensíveis e interpretáveis, se prestem melhor para a comparação entre as diferentes emprêsas e entre os diferentes exercícios da mesma emprêsa, e permitam a colheita de dados estatísticos úteis sob os pontos de vista técnico e económico, possível apenas com elementos semelhantes, tal tem sido a preocupação de muitos tratadistas e de bastantes congressos de contabilidade.

Êste problema, que tem sido apresentado sob as designações de “unificação de balanços” ou de “balanço tipo”, pres-supõe a unidade descritiva não só do balanço mas também dos desenvolvimentos de uma ou mais das suas rubricas, nomeadamente a de Lucros e Perdas...”

No que tange aos fins a alcançar com a publicação das contas, o autor destaca:

“a exibição de resultados gestivos para todos os interessados nos negócios da empresa; a exibição dos efeitos dos actos administrativos, como cobrança de receitas e distribuição de despesas nos negócios económicos ou sociais cuja finalidade não seja a consecução do lucro; patenteação de elementos ou dados estatísticos que possam interessar ao bom andamento dos negócios ou à exploração industrial ou, dum modo geral, aos estudiosos e, finalmente, a prestação de contas e conseqüente libertação de responsabilidades por parte dos encarregados superiores dos actos gestivos ou administrativos.”

Enfatiza, ainda, as qualidades que devem possuir as contas publicadas: exactidão, sinceridade, clareza, detalhe e visão do conjunto.

Santos Garcia apresenta as soluções propostas em congressos de contabilidade que, pela sua importância histórica a nível da normalização contabilística internacional, resumimos no QUADRO N.º 3 seguinte¹⁴:

QUADRO N.º 3 – Congressos Internacionais de Contabilidade, Comentados por Santos Garcia

CONGRESSO DE:	ANO	OBJECTIVOS
Bruxelas	1910	Emitiu um parecer propondo a coordenação das regras contabilísticas e a codificação duma terminologia sem equívocos ou ambiguidades.
Charleroi	1911	Emitiu pareceres propondo a elaboração dum plano geral com desenvolvimentos especiais dum balanço tipo, dentro do espírito de unidade.
Gand	1913	(3.º Congresso Internacional de Contabilidade) onde se propôs um balanço-tipo segundo o processo evolutivo do capital das empresas.
Paris	1925	Votou o balanço único e a simplicidade na movimentação das contas

13. SANTOS GARCIA, Polybio Artur: *A Unificação dos Balanços*, Ed. Tipografia Minerva, V. N. Famalicão, 1935, p. 3.

14. SANTOS GARCIA, Polybio Artur: *ob. cit.*, pp. 21-2.

CONGRESSO DE:	ANO	OBJECTIVOS
Bruxelas	1926	(5.º Congresso Internacional de Contabilidade) onde se propôs um balanço único dispondo as contas pela sua ordem de fluidez.
Reims	1928	Emitiu pareceres propondo a unificação dos métodos práticos de contabilidade e a unificação dos balanços.
Barcelona	1929	(6.º Congresso Internacional de Contabilidade) onde se propôs que as fórmulas tipos de balanços se deviam adoptar em empresas especiais que apresentassem características homogéneas.
Bucareste	1931	(7.º Congresso Internacional de Contabilidade) onde se emitiu o voto de que os códigos comerciais estabelecessem normas para a elaboração dos balanços e contas de ganhos e perdas.

Fonte: Elaboração própria

O autor sublinha também os esforços internacionais para a “unificação dos balanços” ou, como descreve, no estabelecimento de um “balanço-tipo” para as empresas industriais e comerciais.

Tendo em conta os objectivos do seu trabalho, descreve as propostas de “balanço-tipo” de alguns contabilistas: Gabriel Faure, Maurice Lucas, pelo trio Batardon, Reiser e Penglaou e, por último, Dumarchey.

Em comentário à dita “fórmula integral do balanço proposta por Dumarchey” refere¹⁵:

“Outrotanto não acontece com Dumarchey. Tendo fundado uma escola de contabilidade, a moderna escola francesa ou neo-contista, desenvolveu a concepção bèstana das contas dando à noção materialista um aspecto inteiramente científico. Para Dumarchey, como para Bésta, as contas englobam unicamente matérias e valores e não direitos ou obrigações como pretendia Cerboni.”.

E, em comparação com as restantes propostas, comenta¹⁶:

“O balanço de Dumarchey é como vemos muito diferente de todos os outros esquemas propostos.

Enquanto as outras fórmulas apresentadas classificam os valores pela sua formação histórico-económica, ou pelo seu grau de liquidez, Dumarchey, coerente com os seus princípios de contabilidade cientificamente estabelecidos, separa os valores activos e passivos pela sua função económica, e isola deles o “capital próprio” da empresa, que abrange sob a designação de “situação líquida”, o capital e as contas dos resultados presentes e passados (reservas).”.

No Capítulo IV o autor assinala as razões pelas quais nenhum dos modelos propostos resolveu o problema da unificação e, nas conclusões, apresenta seis leis da unificação dos balanços.

3.2. Ensaio sobre um Planeamento Contabilístico Racional, de Caetano Léglise da Cruz Vidal (1956)

O *Ensaio sobre um Planeamento Contabilístico Racional*, de Caetano Léglise de Cruz Vidal, constitui a sua tese de Doutoramento em Finanças na Universidade Técnica de Lisboa, sendo o segundo trabalho académico a esse nível

15. SANTOS GARCIA, Polybio Artur: *ob. cit.*, p. 60.

16. SANTOS GARCIA, Polybio Artur: *ob. cit.*, p. 63.

na área da Contabilidade e, também, o segundo sobre normalização contabilística. Embora o livro (FIGURA N.º 2) tenha sido publicado, composto e impresso em 1955, na Tipografia União Gráfica, de Lisboa, a tese foi defendida a 6 de Fevereiro de 1956, conforme informações obtida por e-mail de 4 de Junho de 2004 da Universidade Técnica de Lisboa, em resposta a um fax que enviámos em 20 de Maio do mesmo ano.

Ao contrário do livro de Polybio Garcia, registamos a curiosidade deste ter sido publicado antes (1955) da data de defesa da tese (1956).

O livro está dividido em três partes:

- Primeira Parte: Fundamentos de ontem e de hoje;
- Segunda Parte: O Planeamento Contabilístico: Princípios e Realizações;
- Terceira Parte: Para um Planeamento Contabilístico Português.

De notar que na bibliografia citada no livro, a única referência que efectuou a trabalhos nacionais na área da normalização contabilística diz respeito, precisamente, ao trabalho de Santos Garcia atrás comentado, o que constitui mais uma prova do pioneirismo dos dois estudos em Portugal.

O autor apela à Contabilidade como uma técnica que se presta a fornecer uma colaboração eficaz na resolução dos problemas económicos da actualidade.

Sublinhando a subalternização da Contabilidade na época, referiu¹⁷:

“Com efeito, depois do acometimento encorajador que representou a sistematização de Luca Pacioli, a contabilidade, considerada como arte de traficantes e usurários, confinada nos mais estreitos limites, olhada com desinteresse – senão com desprezo – por aqueles mesmos que a poderiam ter elevado, foi, em suma, vítima de um preconceito que vem de longe. Prática comercial – prática terra a terra, portanto, com a qual não valia a pena perder tempo!”.

E apontando uma das razões para o seu trabalho:

“Ora, de entre os estudos que se revelam indispensáveis para levar a técnica contabilística a ocupar o lugar que lhe compete na investigação económica de hoje, reveste importância capital o dos princípios que devem informar a elaboração de um planeamento contabilístico racional.”.

Cruz Vidal destaca, também, a importância da Contabilidade para a economia, referindo que o conhecimento da Contabilidade é indispensável para o economista, transcrevendo a afirmação de Erich Schneider, *“a ninguém ocorre negar o alcance de um conhecimento da contabilidade para a construção da teoria económica”*, considerada uma afirmação revolucionária no decurso do século XIX.

Referindo-se a Santos Garcia, sublinhou:

“É interessante notar que, na conhecida obra “A Unificação dos Balanços”, Polybio Garcia reconhece que «o Balanço é consequência do plano de contabilidade» mas, ao verificar as dificuldades para chegar a um balanço uniforme, não

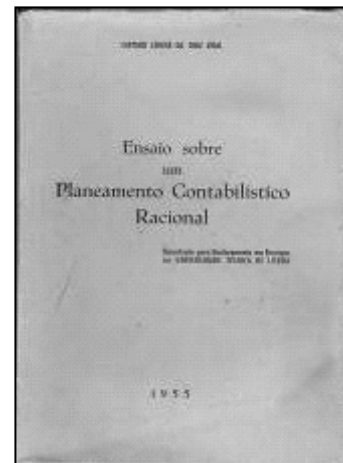


Fig. 2 – Ensaio sobre um Planeamento Contabilístico Racional, de Caetano Légli de Cruz Vidal

17. CRUZ VIDAL, Caetano Légli: *O Ensaio sobre um Planeamento Contabilístico Racional*, Ed. Tipografia União Gráfica, Lisboa, 1956, p.12.

ousa prosseguir pelo caminho que parecia indicar, pois declara com desalento que «o plano de contabilidade não pode ser imposto uniformemente e por pressão externa a todos os organismos económicos».

*Este autor escrevia, porém, em 1935 e as duas últimas décadas assistiram, neste campo, a uma verdadeira revolução: o que parecia então prepotência intolerável apresenta-se hoje não só como facto natural mas até como uma necessidade iniludível.*¹⁸.

A tese de Cruz Vidal está dividida em três partes e catorze capítulos, como descrevemos no QUADRO N.º 4 seguinte:

QUADRO N.º 4 – Índice do Livro Ensaio sobre um Planeamento Contabilístico Racional, de Caetano Léglise da Cruz Vidal

CAPÍTULO	DESCRIÇÃO
1.ª PARTE – FUNDAMENTOS DE ONTEM E DE HOJE	
I	Esboço Histórico
II	O Quadro Económico de Hoje e o seu Estudo
III	Conceitos Novos ao Serviço de uma Economia Nova – A Previsão e as suas Bases
IV	Uma Nova Disciplina e uma Nova Concepção da Contabilidade
2.ª PARTE – O PLANEAMENTO CONTABILÍSTICO: PRINCÍPIOS E REALIZAÇÕES	
V	Os Princípios
VI	A Normalização Contabilística nos Países Anglo-Saxónicos: I – Grã-Bretanha
VII	A Normalização Contabilística nos Países Anglo-Saxónicos: II - Estados Unidos
VIII	U.R.S.S. – A Regulamentação Soviética
IX	Alemanha – O Planeamento de 1937
X	França – Os Planos de 1942 e 1947
XI	Outras Tentativas e Realizações
3.ª PARTE – PARA UM PLANEAMENTO CONTABILÍSTICO PORTUGUÊS	
XII	Reflexão Prévia
XIII	As Regulamentações Existentes
XIV	A Racionalização a Fazer

Fonte: Elaboração própria

Finalmente, o autor apresenta sessenta e seis conclusões.

3.3. Normalização Contabilística, de Rogério Fernandes Ferreira (1983)

Rogério Fernandes Ferreira apresentou a tese de doutoramento em Organização e Gestão de Empresas no Instituto Superior de Economia da Universidade Técnica de Lisboa, intitulada *Normalização Contabilística*, editada sob a forma de livro em 1984 pela Livraria Arnado de Coimbra (FIGURA N.º 3).

18. Em comentário à obra de Santos Garcia, já esclarecemos que a tese foi apresentada em 1932 e não em 1935.

No prefácio, Rogério Fernandes Ferreira destaca e agradece a obra ao Professor Gonçalves da Silva, de quem se considera discípulo, referindo que a tese é fruto da vivência prolongada com as questões que nela se tratam e em cuja apreciação se procurou conjugar aspectos teóricos e experiências profissionais e dar resposta a variadas questões em aberto na literatura contabilística nacional.

O trabalho contém um capítulo introdutório intitulado “Razões prévias”, no qual salienta a irreversibilidade do processo normalizador no estrangeiro e em Portugal, bem como o contributo da normalização contabilística para a tomada de decisões adequadas, nomeadamente pela gestão das empresas.

O livro está dividido em nove capítulos:

- I – Evolução e Perspectivas Actuais da Contabilidade – Necessidade de Conciliação com o Ideário da Normalização;
- II – A Normalização Contabilística;
- III – A Normalização Contabilística em Portugal;
- IV – Os “Princípios” Contabilísticos – Ponto de Partida de uma Normalização Contabilística;
- V – Enquadramento na Normalização dos Sistemas Contabilísticos;
- VI – Normalização da Contabilidade Externa – Estudo Crítico das Contas (e Respectivas Notas Explicativas) do Plano Oficial de Contabilidade;
- VII – Normalização da Contabilidade Interna – Sugestões e Contributos;
- VIII – Normalização dos Documentos das Sínteses Contabilísticas;
- IX – Súmula de Reflexões e Conclusões.



Fig. 3 – Normalização Contabilística, de Rogério Fernandes Ferreira

No capítulo III “A Normalização Contabilística em Portugal”, Rogério Fernandes Ferreira faz uma resenha histórica, sublinhando, nomeadamente, a importância que a regulamentação fiscal teve no desenvolvimento da Contabilidade, como transcrevemos¹⁹:

“Com o aparecimento da reforma fiscal da década de 1960, mais vivamente se suscitou a necessidade de remodelação das contabilidades das empresas portuguesas, as quais, até então, tinham a maior liberdade na organização e elaboração das suas contas e na preparação dos seus balanços e demonstrações de resultados. Por isso, não se estranhava a grande diversidade terminológica, o mau uso de certos termos, a variedade de critérios de cálculo e de procedimentos contabilísticos.”

O autor justifica o seu envolvimento no ante-projecto do Plano Geral de Contabilidade, no âmbito do Centro de Estudos Fiscais da DGCI (1970/1973)²⁰, e a opção pela adaptação do Plano Contabilístico Francês, desenvolvendo, também, as críticas²¹ que suscitou.

19. FERNANDES FERREIRA, Rogério: *Normalização Contabilística*, Ed. Livraria Arnado, Coimbra, 1984, p.39.

20. Ver desenvolvimento no item 5.3 deste artigo.

21. Ver, por exemplo, as críticas de Alberto Pimenta no item 6.6 deste trabalho.



JOAQUIM FERNANDO DA CUNHA GUIMARÃES, natural e residente em Braga, é Mestre em Contabilidade e Auditoria pela Universidade do Minho (1997-2000) e Licenciado em Gestão de Empresas pela mesma Universidade (1980-1984).

É Revisor Oficial de Contas (n.º 790), desde Janeiro de 1992, sendo sócio-administrador de Joaquim Guimarães, Manuela Malheiro e Mário Guimarães, Sociedade de Revisores Oficiais de Contas n.º 148, com sede em Braga.

É, também, Técnico Oficial de Contas (n.º 2586), exercendo funções de Presidente do Conselho Fiscal e Vogal da Comissão de História da Contabilidade na Ordem dos TOC.

É docente do ensino superior tendo leccionado em Universidades nacionais (v.g. U. Minho) e internacionais (Brasil e Espanha).

É colaborador permanente através da elaboração de estudos e artigos de opinião de grande parte das revistas nacionais de Contabilidade, Fiscalidade e Auditoria/Revisão de Contas, sendo Director da revista Contabilidade & Empresas do Grupo Vida Económica desde Janeiro de 2010.”;

Participa assiduamente em congressos nacionais e internacionais, apresentando comunicações sobre temas de Contabilidade, Fiscalidade e Auditoria/Revisão de Contas.

É autor dos livros “Contabilidade – Fiscalidade - Auditoria: Breves Reflexões” (1997), “O Sistema Contabilístico e Fiscal Português” (2000), “Temas de Contabilidade, Fiscalidade e Auditoria” (2001), “História da Contabilidade em Portugal – Reflexões e Homenagens” (2005), “Técnicos Oficiais de Contas” (2007) e “Revisores Oficiais de Contas” (Outubro de 2007), “A Profissão, as Associações e as Revistas de Contabilidade em Portugal” (Setembro de 2009) e o presente livro bem como de outras publicações de menor dimensão.

É autor e único responsável do PORTAL INFOCONTAB – O PORTAL DA CONTABILIDADE EM PORTUGAL, lançado em Maio de 2005, com endereço em <http://www.infocontab.com.pt/>

ESTUDOS SOBRE A NORMALIZAÇÃO CONTABILÍSTICA EM PORTUGAL

Tal como aconteceu com seis dos sete livros que publiquei até à data, o presente livro constitui uma compilação de 82 artigos, grande parte dos quais publicados em revistas nacionais e disponíveis para *download* nos meus Portais “INFOCONTAB” e “INFOCONTAB-HISTÓRIA”, cujos endereços são www.infocontab.com.pt e www.infocontab.com.pt/historia/, respectivamente, encontrando-se dividido em quatro capítulos, incidindo sobre a História da Normalização Contabilística (Cap. I), Temas específicos sobre o Sistema de Normalização Contabilística - SNC (Cap. II), Temas de âmbito geral sobre a normalização contabilística (Cap. III) e Temas diversos sobre matérias contabilísticas e fiscais (Cap. IV).

Atento, e ruído pelo que designa de “bichinho” da História da Contabilidade, o meu desde há muito amigo Joaquim Guimarães, quer ser construtor da história ao relatar para a perenidade da memória colectiva o seu pensamento sobre a normalização contabilística, onde, para além do relato dos factos, faz deles a sua interpretação e das influências que geraram e provocaram na evolução do pensamento contabilístico português.

António Domingues de Azevedo
(*Bastonário da Ordem dos Técnicos Oficiais de Contas*)

www.vidaeconomica.pt

ISBN: 978-972-788-410-0



9 789727 884100 >

Visite-nos em
livraria.vidaeconomica.pt